Auditdienst Rijk
Ministerie van Financiën

Rapport van bevindingen onderzoek Budgetflexibiliteit

Colofon

Titel	Rapport van bevindingen onderzoek Budgetflexibiliteit
Uitgebracht aan	Mevrouw drs. H.J. Beentjes, directeur Begrotingszaken van het ministerie van Financiën
Datum	20 april 2016
Kenmerk	ADR/2015/1333

Inlichtingen
Auditdienst Rijk
070-342 7700

Inhoud

1 Inleiding

1.1 Aanleiding opdracht

Voor de uitgaven in de conceptbegrotingen die op Prinsjesdag aan de Kamer worden aangeboden zijn gemiddeld voor meer dan 95% reeds verplichtingen aangegaan (ruim 98% in ontwerpbegroting 2015). De budgetflexibiliteit[1] lijkt daarom op papier zeer beperkt te zijn. Kamerleden vragen zich soms af hoe dit zich verhoudt tot de grote bezuinigingen die wel blijken te kunnen. Daarbij kan worden opgemerkt dat de budgetflexibiliteit in de begroting, conform de reikwijdte van een begrotingswet, een horizon van slechts 1 jaar heeft. De regels zijn de afgelopen jaren al enkele keren aangepast n.a.v. onvrede van de Kamer, maar deze blijft bestaan. Bovendien worden er twijfels geuit door Kamerleden bij de in de Rijksbegroting opgenomen percentages juridisch verplichte uitgaven[2]. De informatie over budgetflexibiliteit in de begroting bestaat uit een kwantitatief deel (percentage juridisch verplichte uitgaven) en een kwalitatief deel per beleidsartikel. Directie Begrotingszaken heeft geconstateerd dat de kwalitatieve toelichtingen wisselend van kwaliteit zijn en vaak niet specifiek genoeg. Aanvullend inzicht is gewenst ten aanzien van de totstandkoming van de opgenomen percentages.

In het kader hiervan heeft de directeur Begrotingszaken de ADR verzocht een onderzoek uit te voeren naar het proces van totstandkoming van de in de Rijksbegroting opgenomen percentages 'juridisch verplicht' bij diverse departementen, inclusief de rol van FEZ hierbij.

De opdrachtgever is voornemens in het kader van haar systeemverantwoordelijkheid voor het opstellen van de begroting, te bezien of de eventuele verbeterpunten uit het onderhavige onderzoek aanleiding geven tot aanpassing van de RBV of tot andere maatregelen.

1.2 Context

In een brief over de evaluatie van Verantwoord Begroten van 18 december 2014 schreef de Minister van Financiën:

De discussie over het opnemen van budgetflexibiliteit in de begroting speelt al enkele jaren. Door aan te geven welk percentage van de begroting wordt aangemerkt als juridisch verplicht, wordt voor het begrotingsjaar op artikelniveau inzichtelijk gemaakt welke ruimte budgettair-technisch bezien beschikbaar is voor alternatieve besteding.

De definitie voor juridisch verplichte uitgaven is met ingang van de begrotingen 2013 aangescherpt. In het AO van 6 maart 2013 is besloten om naast deze kwantitatieve gegevens ook een kwalitatieve toelichting op te nemen op het niveau van categorieën instrumenten (subsidies, opdrachten, bijdragen aan ZBO's etc.). Hierin wordt toegelicht op hoofdlijnen welke afspraken met welke partijen zijn aangegaan en voor welke periode deze afspraken gelden. De huidige

[1] Budgetflexibiliteit: de ruimte die budgettair-technisch bezien beschikbaar is voor een alternatieve besteding.
[2] Van juridisch verplichte uitgaven is in zijn algemeenheid alleen sprake op grond van verdrag, wet, koninklijk besluit, ministeriële regeling, beschikking, verbintenis of een vastgelegde afspraak tussen dienstonderdelen. In zijn algemeenheid is geen sprake van een juridische verplichting als bijvoorbeeld subsidiabelen recht op een subsidie hebben indien zij aan bepaalde voorwaarden voldoen. Bron: RBV 2015, model 1.33d.

combinatie van kwantitatieve gegevens en kwalitatieve toelichting vond voor het eerst zijn weerslag in de begroting 2014. De Rijksbegrotingsvoorschriften zijn recent aangescherpt om misverstanden te voorkomen bij de interpretatie van de regelgeving bij het bepalen van de budgetflexibiliteit in suppletoire begrotingen. De begroting bevat per definitie geen grote bedragen aan vrije ruimte voor de termijn van een jaar omdat de meeste uitgaven op deze termijn al vastliggen door eerder aangegane verplichtingen.

In reactie op deze brief kwam een aantal vragen van de Tweede Kamerleden die nogmaals de heersende onvrede t.a.v. de gepresenteerde cijfers kenbaar maakte.

1.3 Leeswijzer rapport

In hoofdstuk 2 is het doel van de opdracht opgenomen, inclusief een beschrijving van de specifiek overeengekomen werkzaamheden. Hoofdstuk 3 bevat een uiteenzetting van bevindingen bij de gestelde vragen en de mogelijke verbeterpunten.

2 Doel opdracht en verrichte werkzaamheden

2.1 Doelstelling

Het doel van het onderzoek is een beschrijving te maken van het totstandkomingsproces van de in de Rijksbegroting opgenomen percentages juridisch verplichte uitgaven per beleidsartikel (en kwalitatieve toelichtingen hierover) bij diverse departementen alsmede de rol van FEZ in deze totstandkoming. Verder richt het onderzoek zich op de verklarende factoren achter de eventuele wijzigingen van de percentages bij de artikelen binnen het betreffende begrotingsjaar (in de 1e en 2e suppletoire begroting).
Tevens inventariseert de ADR welke problemen de departementen ervaren bij de toepassing van de RBV voor dit proces en doet suggesties voor verbetermogelijkheden.
Met behulp van de beschrijving kan de opdrachtgever inzicht verkrijgen in de diversiteit van het totstandkomingsproces (van de gegevens over het percentage juridisch verplicht) over de departementen en financiële instrumenten heen en kan deze kennis gebruiken in de dialoog met stakeholders.

2.2 Verrichte overeengekomen specifieke werkzaamheden

Soort opdracht
Deze opdracht is uitgevoerd overeenkomstig Standaard 4400 uit de NV COS, "Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie." In dit rapport wordt geen zekerheid verschaft, omdat er geen controle-, beoordelings- of andere assurance-opdracht is uitgevoerd. Indien aanvullende werkzaamheden zouden zijn verricht of indien er een controle- of een beoordelingsopdracht zou zijn uitgevoerd, zouden wellicht andere onderwerpen zijn geconstateerd die voor rapportering in aanmerking zouden zijn gekomen.

Overeengekomen en verrichte werkzaamheden
Om de bovengenoemde onderzoeksdoelstelling te realiseren heeft de ADR bij een aantal departementen een inventarisatie uitgevoerd voor een aantal geselecteerde beleidsartikelen. Door voor deze beleidsartikelen bij een 6-tal departementen (V&J, EZ, SZW, I&M, OCW en FIN) het proces voor de begroting 2015 te onderzoeken, is een redelijke spreiding over de diverse financiële instrumenten bereikt en daarmee een breed beeld over de problematiek.
In het onderzoek heeft de ADR gekeken naar het volgende:

1. Op welke wijze verloopt het totstandkomingproces in de praktijk (door de ADR vast te leggen in een korte beschrijving) van de gegevens (en de kwalitatieve toelichtingen) over het percentage juridisch verplicht?
2. Welke verklarende factoren zitten er achter de eventuele wijzigingen in de percentages binnen het betreffende begrotingsjaar (in de 1e en 2e suppletoire begroting)?
3. Welke rol hebben de decentrale controllers en FEZ bij dit totstandkomingsproces?
4. Welke problemen worden ervaren (bij de toepassing van de RBV) voor het opleveren van het percentage juridisch verplicht ?
5. Welke verbetermogelijkheden zijn af te leiden uit de voorgaande onderwerpen?

2.3 Rapportage en verspreidingskring

De resultaten van deze opdracht zijn opgenomen in deze schriftelijke rapportage van feitelijke bevindingen. Het betreft derhalve een onderzoeksopdracht waarop de beroepsstandaarden Internationale Standaarden voor de Beroepsuitoefening Internal Auditing van toepassing zijn

Met dit rapport wordt geen zekerheid verschaft. Dat wil zeggen dat in het rapport geen (samenvattend) oordeel wordt gegeven. De rapportage wordt uitgebracht aan de directeur Begrotingszaken. Het rapport is bedoeld voor de opdrachtgever met wie de werkzaamheden zijn overeengekomen (beperking verspreidingskring) en verdere verspreiding is alleen mogelijk met toestemming vooraf van de ADR. De opdrachtgever is verantwoordelijk voor het correcte gebruik van het rapport.

3 Bevindingen onderzoek

Dit hoofdstuk bevat een uiteenzetting van bevindingen bij de gestelde vragen en de mogelijke verbeterpunten. Hiermee zal het mogelijk zijn een deel van de heersende onvrede t.a.v. de gepresenteerde cijfers en geconstateerde verschillen, weg te kunnen nemen.

3.1 Totstandkoming gegevens

Op welke wijze verloopt het totstandkomingproces in de praktijk van de gegevens (en de kwalitatieve toelichtingen) over het percentage juridisch verplicht?

De totstandkoming van de gegevens is door de departementen verschillend ingevuld met een door hen zelf gekozen interpretatieruimte.

a) Ondanks de aanscherping van de definitie die in 2013 in de RBV is toegevoegd, blijkt er nog steeds interpretatieruimte te bestaan over wat juridisch verplicht is.
b) Er bestaan verschillen in de werkwijzen van inschatten door departementen van het deel juridische verplichtingen dat tussen het moment van opstellen ontwerpbegroting en 1 januari van het begrotingsjaar nog wordt aangegaan.
c) Bij de toepassing van het begrip 'juridisch verplicht' bestaat soms een 'grijs gebied' zoals bijvoorbeeld ten aanzien van:
    1) budgetten waarvoor een bestuurlijk convenant is gesloten. Departementen geven aan dat ze in de kwantitatieve percentages en/of de kwalitatieve toelichting ook het "bestuurlijk gebonden" budget weergeven omdat dit voor de Kamer als relevant wordt beschouwd. In de ogen van het departement wordt dit budget als niet vrij besteedbaar budget beschouwd. Derhalve zou volgens departementen het begrip juridisch verplicht niet de enige categorie moeten zijn die voor de Kamer relevante informatie bevat om te komen tot het amendeerbare deel van de begroting.
    2) bedragen in het budget op basis van multilaterale afspraken/inspanningsverplichtingen/convenanten die een bepaalde zachtheid in zich hebben. Sommige departementen vinden het onduidelijk of dergelijke bedragen onder de definitie juridisch verplicht vallen.
    3) subsidies waar de berekening plaatsvindt op basis van aannames over het percentage bevoorschotting (bijvoorbeeld 80%), die in de loop van het begrotingsjaar wordt verleend en als zodanig meegenomen in de berekening van het percentage juridisch verplicht. Dit is niet altijd onderbouwd. De eventuele ruimte (bijvoorbeeld 20%) betreft geen zuivere budgetflexibiliteit maar een verschuiving van budget omdat het een juridische verplichting (subsidieafrekening) met kasgevolgen in de loop van het daaropvolgende jaar zal zijn.
    4) Voor investerings- en onderhoudsprogramma is bij een departement de aanname dat deze volledig juridisch verplicht zullen zijn per 1/1. Soms vinden de aanbestedingen van deze programma's deels pas na 1/1 plaats.

3.2 Wijzigingen in de percentages

Welke verklarende factoren zitten er achter de eventuele wijzigingen in de percentages bij de geselecteerde artikelen binnen het betreffende begrotingsjaar (in de 1e en 2e suppletoire begroting)?

Een verschil in werkwijze tussen opstellen percentage voor ontwerpbegroting en voor 1e suppletoire begroting kan leiden tot grote wijzigingen.

Belangrijkste verklaring voor een lager percentage bij 1e suppletoire begroting dan bij de ontwerpbegroting is dat voor de ontwerpbegroting een raming wordt gemaakt van de verwachte aangegane verplichtingen per 1/1, terwijl bij Voorjaarsnota per 1/3 en Najaarsnota per 1/10 de feitelijk tot dat moment vastgelegde juridische verplichtingen met kaseffecten worden weergegeven. Zo kan het zijn dat per 1/1 wordt geraamd op 100% verplicht en in Voorjaarsnota, door welke oorzaak dan ook, de feitelijke aangegane juridische verplichtingen pas 50% bedragen. In de huidige RBV (model 2.15a) wordt echter gesteld dat op beide data een schatting van het percentage juridisch verplichte uitgaven op jaarbasis moet worden gegeven.

3.3 Rol decentrale controllers en FEZ

Welke rol hebben de decentrale controllers en FEZ bij dit totstandkomingsproces?

Bij de in het onderzoek betrokken departementen spelen FEZ en de (al dan niet decentrale) controllers uiteenlopende rollen in het berekenen van het percentage juridisch verplicht in de begroting.

a) In de verdeling van de rollen bij het totstandkomingsproces komen de volgende 3 varianten voor:
   1) FEZ stelt zelf cijfers op en bij sommige departementen toetst ze dit ook nog met de beleidsdirecties;
   2) FEZ toetst de van beleidsdirecties of decentrale controllers ontvangen cijfers;
   3) FEZ steunt op de opgave van de decentrale controllers/beleidsdirecties zonder verdere toetsing van de cijfers.

b) Over het algemeen is het proces van totstandkoming van de percentages een handmatig en extracomptabel proces zowel voor FEZ als de decentrale controllers. Bij de berekening van percentages voor enkele beleidsartikelen kan worden gesteund op de informatie uit productiesystemen voor bijvoorbeeld uitkeringen en toelagen.

3.4 Problemen bij toepassing van de RBV

Welke problemen ervaren de departementen (bij de toepassing van de RBV) voor het opleveren van het percentage juridisch verplicht per artikel?

Departementen worstelen met de balans tussen nauwkeurigheid en pragmatische benadering.

a. Omdat het gevoel leeft dat de Kamer amper gebruik maakt van de informatie wordt over het algemeen niet zo veel waarde gehecht door de departementen aan het opstellen van het percentage. Dit kan leiden tot een vicieuze cirkel.
b. Bij de suppletoire begrotingen is volgens de RBV geen toelichting verplicht op het (eventueel bijgestelde) percentage juridisch verplicht. Hiermee zeggen de cijfers mogelijk minder en kan dit leiden tot niet juiste conclusies.
c. Peildatum van de Voorjaarsnota is 1 maart. Dit is vrij vroeg want de 1e suppletoire begroting gaat pas juni naar de Kamer. Een latere peildatum zou adequatere informatie geven.
d. Budgetflexibiliteit bij de 2e suppletoire begroting heeft volgens sommigen geen toegevoegde waarde. Het proces van de behandeling van de 2e suppletoire begroting in de Kamer vindt grotendeels plaats in de maand december plaats. In de maand december worden er nauwelijks nog beleidsmatig-gerelateerde verplichtingen aangegaan, maar vinden alleen kasbetalingen plaats. Amenderen zal daarbij enkel leiden tot een wijziging in de begrotingsstanden, welke wijziging bij Slotwet resulteert in een mee of tegenvaller van een gelijk bedrag.

e. Onduidelijk is wat met een passage[3] uit de RBV wordt bedoeld. Hierin wordt aangereikt dat ook uitgaven die (nog) niet als juridisch verplicht zijn aan te merken toch toegelicht kunnen worden. Hierbij wordt aan de hand van omvangscriteria aangeduid wanneer uitgaven als budgettair substantieel zijn aan te merken.

3.5 Verbetermogelijkheden

Welke verbetermogelijkheden zijn af te leiden uit de voorgaande onderwerpen?

In principe staan de werkwijzen/uitgangspunten helder beschreven in de RBV. Om te komen tot een uniforme werkwijze door alle departementen en verkleining van de interpretatieruimte, kan de toelichting in de RBV nog wat scherper zijn, ondermeer door voorbeelden op te nemen.

a. In het verleden zijn meerdere budgetcategorieën gehanteerd in het percentage juridisch verplicht. Met de huidige RBV kan in de toelichting nog steeds worden aangegeven welk deel van de vrije ruimte bestuurlijk gebonden is. Bij meerdere departementen zijn de bedragen van convenanten of bestuurlijk gebonden budgetten opgenomen in het percentage juridisch verplicht. Dit laatste is niet conform de RBV. Deze onduidelijkheid wordt veroorzaakt door het wel in de toelichting kunnen vermelden van budgetten anders dan juridisch verplicht. Hier zou meer duidelijkheid over gegeven kunnen worden in de RBV wat wel en niet gehanteerd dient te worden bij de berekening van het percentage en/of waarover in de toelichting verduidelijking kan worden gegeven. Voorbeelden in de RBV opnemen hoe in die gevallen gehandeld dient te worden qua rubricering voor wel of niet juridisch verplicht. Departementen zouden het gebruik van de rubricering van begrotingsgeld als 'bestuurlijk gebonden' moeten afbouwen. Vanuit de RBV zou begrotingsgeld eenduidiger gerubriceerd moeten worden als 'juridisch verplicht' en/of 'vrije ruimte'.
b. Ten aanzien van de vrije ruimte zou kunnen worden toegelicht waarvoor de middelen zijn bedoeld en wat je niet meer doet indien deze middelen voor andere doeleinden worden aangewend op verzoek van de Kamer.
c. Om de informatiewaarde en daarmee de aannemelijkheid van de opgeleverde cijfers te verbeteren kan een verplichte toelichting bij hoge percentages juridisch verplichte uitgaven ondersteunen. In ieder geval bij hoge % juridisch verplichte uitgaven (bijvoorbeeld boven de 90%) zou een degelijker onderbouwing door de departementen gegeven kunnen worden.
d. Historische data opnemen ter onderbouwing van het toekomstige %. Te denken valt aan een toelichting bij het cijfer voor begroting van jaar T door tevens mee te leveren het realisatiecijfer per zowel 1/1 als 15/8 van T-1 ter onderbouwing van het in begroting opgenomen % per 1/1/ van jaar T.
e. Aanbevolen wordt om de toetsende rol van FEZ ten aanzien van het percentage juridisch verplichte uitgaven en de kwalitatieve toelichting bij alle departementen in te voeren.
f. Voor de 1e suppletoire begroting is het baseren op de werkelijke stand juridisch verplicht per medio mei (nu 1 maart) informatiever en bovendien kan dit percentage worden aangepast/geëxtrapoleerd voor de verwachte waarde tm 1e halfjaar. Reden is dat in de Kamer de behandeling van de 1e suppletoire pas in juni plaatsvindt en daarmee gebaseerd kan worden op een representatiever percentage. Advies is daarom de peildatum voor de 1e suppletoire begroting aan te passen via een wijziging van de RBV door gelijkschakeling met het tijdstip dat geldt voor andere informatie-uitwisseling over begroting en realisatie.

[3] *(RBV 2015 blz. 138/139) "Voor zover het deel van de programma-uitgaven niet zonder meer vrij besteedbaar is, omdat het anders dan juridisch is verplicht, dan kan in de toelichting bij de tabel onder het kopje budgetflexibiliteit worden aangegeven waarom dat deel van het budget niet vrij besteedbaar is en waarvoor dat deel is gereserveerd (bijvoorbeeld bestuurlijk gebonden op grond van een convenant). Deze kwalitatieve aanduiding moet antwoord geven op de vraag welk deel van de uitgaven alternatief aanwendbaar zijn en wat er voor nodig is om de middelen wel alternatief aanwendbaar te maken en op welke termijn is dit mogelijk. In dit verband wordt als budgettair substantieel aangemerkt een bedrag van € 25 mln. of meer aan bestuurlijke verplichtingen (bestuursovereenkomsten, bestuursconvenanten, e.d.). Een kleiner bedrag wordt als substantieel aangemerkt als het 10% of meer van het uitgaventotaal van het betrokken (beleids)artikel betreft."*

g. Behandeling in de Kamer van de 2e suppletoire begroting (waarbij budgetflexibiliteit ook wordt aangeleverd) in december van het lopende jaar heeft weinig toegevoegde waarde want ten tijde van de overleggen is het kasbudget (dat volgens de budgetflexibiliteit nog beschikbaar zou zijn) al besteed. Wij adviseren na te gaan of de informatie over budgetflexibiliteit in de 2e suppletoire begroting achterwege kan worden gelaten.

4 Ondertekening

Den Haag, 20 april 2016



L.M. Stoffels RA RC RO
projectleider

Auditdienst Rijk
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
(070) 342 77 00